



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gheorghe Lazăr, nr. 9B
Tel : +0256499334
Fax : +0256499332
e-mail : info.adm @dgfptm.ro

D E C I Z I A NR. 2482/808/23.09.2014

privind soluționarea contestației formulată de **dl. x**,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/07.05.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de **dl. x** prin adresa nr.x/29.04.2014 înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/07.05.2014, în vederea reluării procedurii administrative privind soluționarea contestației formulată de dl. x CNP x cu domiciliul ales în localitatea x, str. x, nr.x, bl. x, sc.x, jud.x.

Prin Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală din data de 23.12.2013 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul x în dosarul nr.x/P/2011 s-a dispus "scoaterea de sub urmărire penală a învinuitului x pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută și pedepsită de art.9 alin.(1) lit.a) b) și art.9 alin.(2) din Legea nr.241/2005 cu aplicarea art.41 alin.(2) C.p."

Astfel, se reține că motivul care a determinat suspendarea soluționării contestației formulate de **dl. x** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.x/27.04.2011, pentru suma de **x lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - accesorii aferente taxei pe valoare adăugată;
- x lei - impozit pe venit;
- x lei - accesorii aferente impozitului pe venit,

nu mai subzistă.

Ca urmare, constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.14.4 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul

Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de dl. x pentru obligațiile fiscale sus menționate.

I. Prin contestația formulată petentul contesta Decizia de impunere privind impozitul pe venit și TVA nr. x/27.04.2011 prin care s-au stabilit obligații fiscale în suma de x lei astfel:

- impozit pe venit = x lei
- accesorii = x lei
- TVA = x lei
- accesorii = x lei

În fapt, urmare a inspecției fiscale efectuată în perioada 14.03.2011-16.03.2011 și 24.03.2011-30.03.2011, organul de inspecție fiscală a întocmit raportul de inspecție fiscală nr. x/31.03.2011, a emis decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar la plata nr.x/27.04.2011, decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare la plata nr. x/27.04.2011 și decizia de înregistrare din oficiu în scopuri de TVA nr.x/04.04.2011, în cuprinsul cărora, în mod netemeinic și contrar legii, au fost consemnate și respectiv dispuse, următoarele:

1) faptul că petentul, în calitate de persoană independentă, a realizat venituri din producția agricolă, în anul fiscal 2006, ca urmare a valorificării producției de porumb realizată pe o suprafață de x ha și a producției de grâu realizată pe o suprafață de x ha, venituri care prin raportare la dispozițiile art.42 lit.k din Legea nr.571/2003, aplicabilă în anul 2006, nu sunt supuse impozitării. Aceste constatări ale organului de inspecție fiscală, sunt corecte și în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare.

2) faptul că, în calitatea de persoană independentă, a realizat venituri din producția agricolă în anul fiscal 2007, în valoare totală de x lei, venituri din care, suma de x lei reprezintă venituri realizate din cultura de ardei în sistem irigat, iar suma de x lei reprezintă venituri din cultura de castraveti în sistem irigat.

S-a mai reținut că diferența de venituri de până la veniturile totale de x lei au fost realizate din valorificarea produselor obținute ca urmare a înființării culturilor agricole de porumb, grâu, floarea soarelui, cartofi, pepene verde, varză, ceapă, lucerna.

Organul de inspecție fiscală, a reținut că pentru veniturile realizate din cultura de ardei și de castraveti în sistem irigat, în conformitate cu disp. art.72 alin.1 și 2 din Legea nr. 571/2003 a avut obligația de a plăti impozit în funcție de norma de venit pentru fiecare cultură în parte, stabilită de MAPDR și aprobată de MPP, norma ce urma să fie publicată până la data de 31.05 a fiecărui an, pentru care se aplică norma de venit.

Același organ de inspecție fiscală, a constatat că nu a achitat acest impozit pe venit, calculat pe baza de norme de venit pentru anul fiscal 2007 și în consecință, a procedat la impunerea suplimentară cu impozit în suma de x lei pentru cultura de ardei, cu impozit în suma de x lei pentru cultura de castraveti și a calculat accesorii la venitul total de x lei, în cuantum de x lei.

Considera că măsura dispusă de organul de inspecție fiscală este nelegală, pentru următoarele considerente:

- potrivit disp. art.71 din Legea nr. 571/2003, doar veniturile din cultivarea legumelor și zarzavaturilor, în sere și solarii destinate acestor scopuri și/sau în sistem irigat, sunt supuse impozitării pe baza de norma de venit.

Mentionează că în anul 2007, nu a cultivat ardei și castraveti, în sere sau solarii special destinate și nici în sistem irigat, motiv pentru care, reținerea organului de inspecție fiscală, potrivit căruia, aceste culturi au fost înființate în sistem irigat, este în mod cert, neconformă cu realitatea, reprezentând doar o presupunere a organului de inspecție fiscală.

Mentioneaza de asemenea, ca nu detine in proprietate sau in folosinta sisteme de irigare, singura irigare a celor doua culturi a fost efectuata in mod natural, respectiv cu ajutorul precipitatiilor.

In cuprinsul adresei nr.x04.11.2010 emisa de A.P.I.A x, s-a consemnat prin suprascriere la rubrica "legume proaspete" cuvantul "irigat" suprascriere care probabil a fost efectuata de inspectorii fiscali, dar care, insa, nu este de natura a crea convingerea ca aceste legume proaspete au fost obtinute ca urmare a infiintarii culturii in sistem irigat, intrucat altfel, in cuprinsul adresei, institutia emitenta consemna prin tehnoredactare, acest aspect.

Veniturile realizate din valorificarea productiei de ardei si de castraveti obtinuta in anul fiscal 2007, nu sunt supuse impozitarii pe baza de norma de venit, intrucat cultura nu a fost infiintata in sistem irigat sau in sere si solarii special destinate.

Tot in ceea ce priveste anul fiscal 2007, retinerea organului de inspectie fiscala cu privire la faptul ca a realizat venituri totale in suma de x lei si ca la data de 31.08.2007, veniturile au depasit plafonul de scutire de la plata TVA de 119.000 lei, este neconforma cu realitatea si in consecinta, dispozitia de impunere suplimentara cu plata TVA si decizia de inregistrare in scopuri de TVA sunt nelegale, pentru urmatoarele considerente:

- in primul rand, culturile agricole, au fost infiintate pe o suprafata de x ha, aflata in proprietatea a 41 de persoane fizice, care in conformitate cu disp. art. 28 din Legea nr.1/2000, s-au asociat alaturi de petent, pentru exploatarea in comun a terenurilor agricole. Aceasta asociere, prin conventie verbala, astfel cum era posibil la nivelul anului 2007, s-a transformat in exploatarea agricola comerciala x, in anul 2008, exploatarea agricola inregistrata la DADR x sub nr.x/23.01.2008. Cea din urma asociere, in baza unui contract de asociere in forma scrisa, a fost realizata in anul 2008, ca urmare a dispozitiilor legale incidente, care au reglementat obligativitatea materializarii conventiilor de asociere in forma scrisa, pentru a se putea dobandi ajutoare financiare guvernamentale si europene destinate agriculturii.

Sub acest aspect, retinerea organului de inspectie fiscala, potrivit careia veniturile realizate in anul 2007 s-au cuvenit in exclusivitate petentului, este total gresita, deoarece aceste venituri s-au cuvenit tuturor membrilor asocierii, realizata in conformitate cu disp. art. 28 din Legea nr. 1/2000.

- veniturile din agricultura astfel cum sunt definite in cuprinsul art. 71 din codul fiscal, sunt doar veniturile realizate din cultivarea si valorificarea florilor, legumelor si zarzavaturilor, in sera si solarii special destinate acestor scopuri si/sau in sistem irigat, din cultivarea si valorificarea arbustilor, plantelor decorative si ciupercilor si din exploatarea pepinierelor viticole si pomicole si altele asemenea. Pentru anul fiscal 2007, veniturile realizate din valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare, in stare naturala, catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati, nu au fost definite de legiuitor ca fiind venituri din agricultura.

Raportat la aceste prevederi legale si in contextul in care, nu a realizat nici un fel de venituri dintre cele definite de legiuitor ca fiind venituri din agricultura, apreciaza decizia organului de inspectie fiscala de impunere suplimentara cu plata TVA si de inregistrare in scopuri de TVA ca fiind in mod evident, nelegala, intrucat intra in contradictie cu disp. art.127 alin.1) si alin.2) din Codul fiscal, dispozitii din urma potrivit carora, doar veniturile realizate de o persoana impozabila, din activitati economice producatoare de venituri impozabile, sunt supuse impozitarii indirecte cu TVA. In situatia de fata, veniturile realizate nu sunt venituri din agricultura, astfel cum au fost definite de legiuitor prin disp. art. 71 din Codul fiscal, context in care, nu pot fi retinute nici ca venituri supuse impozitarii indirecte cu TVA.

In cuprinsul art.127 alin.2 din Codul fiscal, legiuitorul a definit activitatile economice, ca fiind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora, activitati

care, inasa, trebuie sa fie de natura a produce venituri, astfel cum a definit legiuitorul in cuprinsul art. 71 din acelasi Cod fiscal, recunoscute ca fiind venituri din activitate economica.

Mentioneaza de asemenea, ca productiile retinute de organul de inspectie fiscala pentru anul fiscal 2007, nu sunt cele reale, productiile reale fiind consemnate in procesul verbal incheiat la data de 06.07.2007, intocmit in vederea eliberarii certificatului de producator nr. x/06.07.2007, document care a fost prezentat organului de inspectie fiscala, inasa de care nu s-a tinut seama.

In ceea ce priveste motivarea organului de inspectie fiscala retinuta pentru a proceda la estimarea bazei de impunere, motivare potrivit careia petentul nu a condus evidenta fiscala, respectiv nu a intocmit jurnalul de vanzari si cumparari asa cum prevede pct. 62.1 alin.1 din Normele Metodologice de Aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, este nelegala, intrucat intra in contradictie cu disp. art.72 alin.5 din Codul fiscal, dispozitii din urma potrivit carora si in situatia in care petentul ar fi realizat venituri din activitati agricole, astfel cum sunt definite la art.71 din Codul fiscal, situatie in care se impunea plata impozitului pe baza de norma de venit nu avea obligatia sa organizeze si sa conduca contabilitatea in partida simpla.

Veniturile realizate alaturi de ceilalti membri asociati, in cadrul asocierii agricole, nu sunt venituri din activitati agricole, pentru a putea fi retinuta incidenta disp. art.127 si art.126 din Legea nr.571/2003, in sensul impunerii la plata TVA suplimentar.

3) faptul ca in anul fiscal 2008, a realizat venituri totale in suma de x lei, venituri din care prin valorificarea productiei de vinete a realizat suma de x lei, prin valorificarea productiei de ardei a realizat suma de x lei si din valorificarea productiei de castraveti a realizat suma de x lei.

Pentru veniturile realizate din valorificarea productiei de vinete, ardei si castraveti, organul de inspectie fiscala a retinut ca a avut obligatia de plata a impozitului pe baza de norma de venit, intrucat aceste culturi au fost realizate in sistem irigat, iar pentru veniturile totale realizate in anul fiscal 2008, organul de inspectie fiscala a retinut ca avea obligatia de plata a TVA, motiv pentru care prin deciziile de impunere atacate, a procedat la impunerea suplimentara cu impozit pe venit si accesorii si la impunerea suplimentara cu TVA si accesorii.

In ceea ce priveste veniturile realizate in anul fiscal 2008, deciziile atacate sunt nelegale, intrucat pe de o parte, aceste venituri s-au cuvenit tuturor membrilor exploatareii agricole „x” inregistrata sub nr.x/23.01.2008 la D.A.D.R. x, iar pe de alta parte, intrucat veniturile nu reprezinta venituri impozabile, deoarece culturile de vinete, ardei si castraveti nu au fost infiintate in sistem irigat, cum eronat s-a retinut, iar veniturile realizate din valorificarea productiilor de grau, floarea soarelui, porumb, nu au fost supuse impozitarii in anul fiscal 2008.

In ceea ce priveste veniturile consemnate in raportul de inspectie fiscala, nu corespund realitatii, intrucat productiile reale realizate in anul 2008, sunt cele consemnate in procesul verbal incheiat in vederea eliberarii certificatului de producator nr. x/09.07.2008, document prezentat organului de inspectie fiscala, de care inasa nu s-a tinut seama.

In ceea ce priveste estimarea bazei de impunere, s-a procedat nelegal, retinandu-se ca nu a intocmit registrul jurnal de vanzari si cumparari, intrucat potrivit disp. art.71 alin. 5 din Codul fiscal nu a avut aceasta obligatie.

4) faptul ca in anul fiscal 2009 a realizat venituri totale in suma de x lei, din care prin valorificarea productiei de ardei in suma de x lei, prin valorificarea productiei de vinete suma de x lei, iar prin valorificarea productiei de grau si porumb catre unitati specializate pentru colectare, suma de x lei si respectiv x lei.

Organul de inspectie fiscala, a retinut ca pentru veniturile realizate prin valorificarea productiei de ardei si de vinete se impunea plata impozitului stabilit pe baza de norma de

venit, iar pentru suma totala dobandita cu titlu de venit in anul fiscal 2009 se impunea plata TVA.

Deciziile atacate sunt nelegale sub aspectul impunerii suplimentare cu impozit pe venit, intrucat productiile de ardei si vinete nu au fost realizate in sistem irigat, iar productiile de grau si porumb nu au fost valorificate la unitati specializate pentru colectare si sub aspectul impunerii suplimentare cu TVA, intrucat veniturile realizate nu reprezinta venituri din activitati agricole impozabile, astfel cum este reglementat in cuprinsul art.71 din Codul fiscal.

De asemenea si in ceea ce priveste anul fiscal 2009, veniturile estimate de organul de inspectie fiscala sunt mai mari decat veniturile realizate efectiv, venituri care asa cum s-a precizat si la alineatele precedente s-au convenit tuturor membrilor exploatatiei agricole „WOLF”.

Estimarea bazei de impunere a fost realizata in mod nelegal de organul de inspectie fiscala, intrucat potrivit disp. art.71 alin.5 din Codul fiscal, nu a avut obligatia de a conduce evidenta contabila in partida simpla si in atare situatie, conditiile prevazute de Codul fiscal pentru a se putea proceda la estimarea bazei de impunere nu sunt indeplinite.

5) faptul ca anul fiscal 2010 a realizat venituri totale in suma de x lei, din care suma de x lei prin valorificarea productiei de ardei, suma de x lei din valorificarea productiei de vinete, iar suma de x lei din valorificarea la unitati specializate pentru colectare a productiei de grau si porumb.

Deciziile atacate sunt nelegale sub aspectul impunerii suplimentare cu impozit pe venit, intrucat productiile de ardei si vinete nu au fost realizate in sistem irigat, iar productiile de grau si porumb nu au fost valorificate la unitati specializate pentru colectare si sub aspectul impunerii suplimentare cu TVA, intrucat veniturile realizate nu reprezinta venituri din activitati agricole impozabile, astfel cum este reglementat in cuprinsul art. 71 din Codul fiscal.

De asemenea si in ceea ce priveste anul fiscal 2010, veniturile estimate de organul de inspectie fiscala sunt mai mari decat veniturile realizate efectiv, venituri care asa cum s-a mai aratat si la alineatele precedente s-au convenit tuturor membrilor exploatatiei agricole „x”.

Estimarea bazei de impunere a fost realizata in mod nelegal de organul de inspectie fiscala, intrucat potrivit disp. art.71 alin.5 din Codul fiscal, nu a avut obligatia de a conduce evidenta contabila in partida simpla si in atare situatie, conditiile prevazute de Codul fiscal pentru a se putea proceda la estimarea bazei de impunere nu sunt indeplinite.

Pentru toate aceste considerente, sustine ca deciziile de impunere fiscala atacate, precum si decizia de inregistrare in scopuri de TVA sunt nelegale, motiv pentru care solicita anulara acestora, cu consecinta exonerarii de la plata impozitelor si TVA suplimentara.

II. 1. Prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziilor contestate s-a stabilit calitatea de persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA pentru numitul x:

Din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata, operatiunile realizate de catre d-ul x din activitati agricole intra in sfera de aplicare a TVA, conform prevederilor art.127 alin.2, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Intrucat persoana fizica x, in calitate de persoana impozabila din punct de vedere al TVA conform art. 126 si 127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare nu a condus evidenta fiscala, respectiv jurnal de vanzari si jurnal de cumparari asa cum prevede punctul 62.1 alin.1) din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin HG 44/2004 si nu a respectat prevederile art. 155, alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu a emis facturi pentru livrarile de bunuri si nu a reflectat in documentele justificative si fiscale

operatiile comerciale realizate, pentru determinarea bazei impozabile a TVA organul de control a procedat conform OG nr.92/2003 (R) art. 67 la estimarea acesteia folosind cele mai relevante elemente astfel:

- suprafata cultivata din informatiile furnizate de Agentia Nationala de Plati si Interventie pentru Agricultura prin adresa nr. x/29.10.2010;
- lunile in care au intervenit livrarile de bunuri din informatiile furnizate de contribuabil;
- cantitatile de produse obtinute - din informatiile furnizate de contribuabil;
- preturi medii de achizitie ale principalelor produse agricole 2010 transmisa de Institutul National de Statistica, Directia Regionala x, prin care s-au comunicat preturile medii ale produselor agricole pe anii 2007, 2008, 2009 si in baza datelor preluate de pe website-ul oficial al Institutului National de Statistica (<https://statistici.insse.ro>) cu privire la preturile medii de achizitie ale principalelor produse agricole pentru anii 2006 si 2010.

Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru determinarea plafonului anual de scutire cuprinde valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic.

Organul de control a constatat depasirea plafonului anual de TVA de 119.000 lei, la data de 31.08.2007, cand persoana fizica x a realizat o cifra de afaceri in suma de x lei. Conform art.152, alin.6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal data depasirii plafonului se considera a fi data de 01 a lunii urmatoare atingerii sau depasirii plafonului, astfel ca data depasirii plafonului de TVA de catre persoana fizica x se considera a fi 01.09.2007.

Urmare a depasirii plafonului de scutire prevazut pentru intreprinderile mici in suma de 119.000 lei, valabil pentru anul 2007, Persoana Fizica x nu a solicitat in termen luarea in evidenta ca platitor TVA, respectiv pana la data de 10.09.2007, prin depunerea declaratiei de inregistrare fiscala conform art.70 si art.73 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si nu a fost inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.10.2007, incalcand prevederile art. 152 alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.126, art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completariile ulterioare aplicabile la data de 21.11.2008, persoana fizica x a dobandit calitatea de persoana impozabila obligata la aplicarea regimului normal de taxare incepand cu data de 01.10.2007.

La data efectuarii inspectiei fiscale d-l x nu este inregistrat in scopuri de TVA.

Intrucat, d-nul x nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA, organul fiscal, prin adresa nr.3667/30.03.2011, a procedat la inregistrarea din oficiu conform art. 153 alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal "In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA, in conformitate cu prevederile alin.(1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu."

2. Stabilirea bazei de impozitare si calculul taxei pe valoarea adaugata, cu prezentarea motivului de fapt si a temeiului de drept:

Pe intreaga perioada verificata 01.10.2007-31.12.2010 pentru tranzactiile efectuate, respectiv livrarea de produse agricole, baza impozabila pentru TVA, conform prevederilor art.137 alin.1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 o reprezinta tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor. Astfel organul de inspectie fiscala a stabilit ca baza impozabila valoarea totala a tranzactiilor in suma de x lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca, contribuabilul nu a colectat TVA aferenta operatiunilor taxabile.

Punctul 62, alin. (2), lit. a) din H.G. nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza ca: "in sensul art.152, alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de

scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legate este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art.153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art.153, alin. (7) din Codul fiscal."

Intrucat persoana fizica x, in calitate de persoana impozabila din punct de vedere al TVA conform art. 126 si 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare nu a condus evidenta fiscala, respectiv jurnal de vanzari si jurnal de cumparari asa cum prevede punctul 62.1 alin.1) din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin HG nr.44/2004 si nu a respectat prevederile art.155 alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu a emis facturi pentru livrarile de bunuri si nu a reflectat in documentele justificative si fiscale operatiile comerciale realizate, pentru determinarea bazei impozabile a TVA organul de control a procedat conform OG nr.92/2003 (R) art. 67 la estimarea acesteia folosind cele mai relevante elemente astfel:

- suprafata cultivata din informatiile furnizate de Agentia Nationala de Plati si Interventie pentru Agricultura prin adresa nr. 10330/29.10.2010.

- lunile in care au intervenit livrarile de bunuri din informatiile furnizate de contribuabil.

- cantitatile de produse obtinute - din informatiile furnizate de contribuabil

- preturi medii de achizitie ale principalelor produse agricole 2010 transmisa de Institutul National de Statistica, Directia Regionala x, prin care s-au comunicat preturile medii ale produselor agricole pe anii 2007, 2008 si 2009. La baza impozabila stabilita de organul de inspectie fiscala, in valoare de x lei, conform prevederilor art.140 alin.1) si a punctului 62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003, a fost stabilita o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, prin aplicarea cotei standard de 19% (pentru perioada 01.10.2007-31.06.2010), respectiv 24% (pentru perioada 01.07.2010-31.12.2010) asupra acesteia.

Conform prevederilor art.150 alin.1 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal persoana obligata la plata taxei este persoana care efectueaza livrarile de bunuri taxabile.

Prin neinregistrarea ca si platitor de TVA si necolectarea TVA aferenta veniturilor realizate din activitati agricole, incalca urmatoarele prevederi legale:

- art.153 alin.1) lit. a) punct 1 si art.156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- art.137 alin.1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- art.140 alin.1) din Legea nr. 571/2003;

- art.150 alin.1) lit.a) din Legea nr. 571/2003;

- art.72 alin.1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedure fiscala, art.152, alin. 6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal .

5. Calculul obligatiilor fiscale accesorii:

Pentru TVA colectata si stabilita de plata in sarcina d-l x, in suma totala de x lei, conform prevederilor O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, art.119 si respectiv art.120, organul de inspectie fiscala a calculat majorarilor de intarziere si penalitati de intarziere de 15% in suma de x lei, de la scadenta in functie de perioada fiscala aferenta

fiecarui an si pana la data de 30.03.2011 (Majorarile de intarziere sunt in suma de x lei si penalitatile de intarziere de 15% sunt in suma de x lei. Obligatiile fiscale la TVA fiind mai vechi de 90 de zile, penalitatile de intarziere se pot incadra definitiv la cota de 15%).

3. Constatari privind impozitul pe venit.

Din documentele transmise de Garda Financiara, Sectia Judeteana x, in perioada 01.01.2006-31.12.2010, rezulta ca dl. x realizeaza venituri din activitati agricole asa cum sunt prevazute de art.71 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv, cultiva si valorifica legume si zarzavaturi in sistem irigat.

În urma efectuării inspecției fiscale, au rezultat următoarele:

Din punct de vedere al impozitului pe venit, in urma efectuării inspecției fiscale, au rezultat următoarele:

Conform prevederilor art.71 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare „Veniturile din activitati agricole sunt venituri din următoarele activitati:

- cultivarea si valorificarea florilor, legumelor si zarzavaturilor, in sere si solarii special destinate acestor scopuri si/sau in sistem irigat;
- cultivarea si valorificarea arbusurilor, plantelor decorative si ciupercilor;
- exploatarea pepinierelor viticole si pomicole si altele asemenea;
- valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare, in stare naturala, de pe terenurile agricole proprietate privata sau luate in arenda, catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati, pentru utilizare ca atare."

Conform prevederilor art.72 alin.(1) si (2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(1) Venitul net dintr-o activitate agricola se stabileste pe baza de norme de venit. Normele de venit se stabilesc de catre directiile teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Padurilor si Dezvoltarii Rurale si se aproba de catre directiile generale ale finantelor publice teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice. Normele de venit se stabilesc, se avizeaza si se publica pana cel tarziu la data de 31 mai a anului pentru care se aplica aceste norme de venit.

(2) Normele de venit se stabilesc pe unitatea de suprafata." d-ul x avea obligatia sa declare la organul fiscal teritorial veniturile obtinute prin depunerea Declaratiei privind veniturile din activitati agricole impuse pe norme de venit, cod 221.

Anul 2006

Deoarece in documentele transmise de Garda Financiara, Sectia Judeteana x nu sunt date referitoare la cultura realizata in anul 2006, pentru stabilirea starii de fapt fiscale, organul de control a solicitat nota explicativa din data de 28.03.2011 unde, la intrebarea nr.1 „Va rog sa apacificati ce legume ati cultivat in anul 2006 si ce alte culturi ati recoltat si comercializat", d-l x raspunde "in anul 2006 nu am avut legume numai porumb si grau".

In sustinerea celor declarate, d-l x, pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala Adeverinta nr.x/29.03.2011 emisa de Primaria x, unde se specifica, ca in anul 2006, suprafata totala de xha a fost cultivata cu cereale.

In nota explicativa din data de 29.03.2011 d-l x specifica, ca in anul 2006, a cultivat x ha porumb cu o recolta de xkg/ha si x ha grau cu o recolta de x kg/ha.

In conformitate cu art. 42 lit. k) din Legea nr.571/2003 aplicabila in anul 2006, nu sunt impozabile veniturile realizate din livrarea de cereale.

In consecinta, baza de impozitare aferenta anului 2006 nu se modifica.

Anul 2007,

In baza datelor furnizate de Agentia Nationala de Plati si Interventie pentru Agricultura prin adresa nr.x/29.10.2010, prin care s-au stabilit suprafetele cultivate si ale culturilor declarate de x si in baza normelor de venit pentru contribuabilii persoane fizice

care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au stabilit urmatoarele:

In anul 2007, x a cultivat in sistem irigat si a valorificat urmatoarele produse:

- ardei pe o suprafata de 0.5 ha
- castraveti pe o suprafata de 0.5 ha

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei standard de 16% asupra sumei de x lei aferenta produselor valorificate de pe cele 0.5ha.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru castraveti este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei standard de 16% asupra sumei de x lei aferenta produselor valorificate de pe cele 0.5ha.

Pentru diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2007 in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG nr.92/2003, organul de control a calculat accesorii in suma totata de x lei.

Anul 2008

In baza datelor furnizate de Agentia Nationala de Plati si Interventie pentru Agricultura prin adresa nr.x/29.10.2010, prin care s-au stabilit suprafetele cultivate si ale culturilor declarate de x si in baza normelor de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au stabilit urmatoarele:

In anul 2008, x a cultivat in sistem irigat si a valorificat urmatoarele produse:

- ardei pe o suprafata de 1 ha
- vinete pe o suprafata de 1 ha
- castraveti pe o suprafata de 2 ha

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art.71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art.71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru vinete este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art.71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru castraveti este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei standard de 16% asupra sumei de x lei aferenta produselor valorificate de pe cele 2ha.

Pentru diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2008 in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG 92/2003 cu modificarile si completariile ulterioare organul de control a calculat accesorii in suma totala de x lei.

In anul 2009

In baza datelor furnizate de Agentia Nationala de Plati si Interventie pentru Agricultura prin adresa nr.x/29.10.2010, prin care s-au stabilit suprafetele cultivate si ale culturilor declarate de x si in baza normelor de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au stabilit urmatoarele:

In anul 2009, x a cultivat in sistem irigat si a valorificat urmatoarele produse:

- ardei pe o suprafata de 1 ha

- vinete pe o suprafata de 1 ha

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru vinete este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

In anul 2009, x a vindut cereale, respectiv grau in suma de x lei si porumb in suma de x lei.

In conformitate cu art.74 alin.4 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal „in cazul contribuabililor care realizeaza venituri banesti din agricultura, potrivit prevederilor art. 71 lit. d), prin valorificarea produselor vandute catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati pentru utilizare ca atare, impozitul se calculeaza prin retinere la sursa prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, incepand cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final", organul de control a calculat impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 2% asupra sumei de x lei.

Pentru diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2009 in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare organul de control a calculat accesorii in suma totala de x lei.

In anul 2010

In baza datelor furnizate de Agentia Nationala de Plati si Interventie pentru Agricultura prin adresa nr.x/29.10.2010, prin care s-au stabilit suprafetele cultivate si ale culturilor declarate de x si in baza normelor de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au stabilit urmatoarele:

In anul 2010, x a cultivat in sistem irigat si a valorificat urmatoarele produse:

- ardei pe o suprafata de 1 ha

- vinete pe o suprafata de 1 ha

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizeaza venituri din activitati agricole prevazute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare pentru vinete este de x lei/ha, rezultand impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

In anul 2010, x a vindut cereale, respectiv grau in suma de x lei si porumb in suma de x lei.

In conformitate cu art 74 alin.4) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare „In cazul contribuabililor care realizeaza venituri banesti din agricultura, potrivit prevederilor art.71 lit.d), prin valorificarea produselor vandute catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati pentru utilizare ca atare, impozitul se calculeaza prin retinere la sursa prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, incepand cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final", organul de control a calculat impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 2% asupra sumei de x lei.

Pentru diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anul 2010 in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG 92/2003 cu modificarile si complectarile ulterioare organul de control a calculat accesorii in suma totala de x lei

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestator și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Organele de inspecție fiscală precizează că verificarea a fost efectuată ca urmare a adresei nr.x/09.11.2011 transmisă de Garda Financiară-Secția Județeană x, înregistrată la D.G.F.P. Timis sub nr.x/09.11.2010, din care rezulta ca dl. x a realizat venituri din activități agricole prevăzute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nefiind declarare la organul fiscal, în vederea stabilirii tratamentului fiscal al veniturilor obținute din activități agricole.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei,

cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă dl. x datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă veniturilor din activități agricole, în condițiile în care a depășit plafonul special de scutire de taxă pe valoarea adăugată și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată la depășirea plafonului de scutire.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile realizate de către dl. x din activități agricole intra în sfera de aplicare a TVA, conform prevederilor art.126 realizate de o persoană impozabilă și art.127 alin.(2), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că persoana fizică x, în calitate de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA conform art.127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu a condus evidența fiscală, respectiv jurnal de vânzări și jurnal de cumpărări așa cum prevede punctul 62.1 alin.(1) din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aprobate prin HG 44/2004 și nu a respectat prevederile art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a emis facturi pentru livrările de bunuri și nu a reflectat în documentele justificative și fiscale operațiunile comerciale realizate, pentru determinarea bazei impozabile a TVA, organele de inspecție fiscală au procedat în conformitate cu prevederile art. 67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la estimarea acesteia folosind cele mai relevante elemente astfel:

- suprafața cultivată din informațiile furnizate de Agenția Națională de Plăți și Intervenție pentru Agricultură prin adresa nr. x/29.10.2010;

- lunile în care au intervenit livrările de bunuri din informațiile furnizate de contribuabil;

- cantitățile de produse obținute - din informațiile furnizate de contribuabil;

- preturi medii de achiziție ale principalelor produse agricole 2010 transmisă de Institutul Național de Statistică, Direcția Regională x, prin care s-au comunicat preturile medii ale produselor agricole pe anii 2007, 2008 și 2009 și în baza datelor preluate de pe website-ul oficial al Institutului Național de Statistică (<https://statistici.insse.ro>) cu privire la preturile medii de achiziție ale principalelor produse agricole pentru anii 2006 și 2010, organul de control a procedat la calcularea bazei de impozitare din punct de vedere al TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică x a depășit plafonului anual de TVA de 119.000 lei, la data de 31.08.2007, realizând o cifră de afaceri în suma de

279.006 lei. Conform art.152, alin.6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal data depășirii plafonului se considera a fi data de 01 a lunii următoare atingerii sau depășirii plafonului, astfel ca data depășirii plafonului de TVA de către persoana fizica x se considera a fi 01.09.2007.

Urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut pentru întreprinderile mici în suma de 119.000 lei, valabil pentru anul 2007, persoana fizica x nu a solicitat în termen luarea în evidență ca plătitor TVA, respectiv până la data de 10.09.2007, prin depunerea declarației de înregistrare fiscală conform art.70 și art.73 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare și nu a fost înregistrat ca plătitor de TVA începând cu data de 01.10.2007, încalcând prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art.126, art.152 și art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare aplicabile la data de 21.11.2008, persoana fizica x dobândește calitatea de persoană impozabilă obligată la aplicarea regimului normal de taxare începând cu data de 01.10.2007.

Pe întreaga perioadă verificată 01.10.2007-31.12.2010 pentru tranzacțiile efectuate, respectiv livrarea de produse agricole, baza impozabilă pentru TVA, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 o constituie tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor. Astfel organul de inspecție fiscală a stabilit ca bază impozabilă valoarea totală a tranzacțiilor în sumă de x lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată taxă colectată în sumă de x lei, prin aplicarea cotei standard de 19% (pentru perioada 01.10.2007-31.06.2010), respectiv 24% (pentru perioada 01.07.2010-31.12.2010) asupra acesteia.

Pentru neachitarea la scadență a diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 126

“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art.132 și 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin. (1), acționând ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2);”

Potrivit prevederilor legale sus menționate, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum este definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

Art. 127

“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin.(2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

“18. persoană impozabilă are înțelesul art.127 alin.(1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;”

Din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate se reține că o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care „desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”

Art. 128

“(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice în sensul taxei pe valoarea adăugată, inclusiv fapte de comerț, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestor activități, dobândește calitatea de persoană impozabilă.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.x/31.03.2011, se reține că în perioada 01.01.2006 - 31.12.2010, dl. x a obținut venituri din activități agricole, respectiv cultivă și valorifică zarzavaturi în sistem irigat, așa cum sunt prevăzute de art.71 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, se reține că activitatea desfășurată de persoana fizică x, respectiv vânzări de produse agricole, conform prevederilor legale anterior precizate reprezintă o livrare efectuată cu plată.

Prin urmare, se reține că dl.x a desfășurat activități economice în sensul taxei pe valoarea adăugată, în speță în cauza, livrări de produse agricole, dobândind astfel calitatea de persoană impozabilă.

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, art.153 alin.(1) lit.b), art.152 alin.(1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

Art.153

„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art.125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art.152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;”

Art.152

“(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art.126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art.143 alin. (2) lit. b).

[...]

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art.153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus citate se reține că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare ale art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, reglementează situația persoanelor impozabile care au atins sau au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA. Astfel, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal:

“(2) În sensul art.152 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art.153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art.153 alin.(7) din Codul fiscal;”

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra

în scopuri de TVA, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

În cazul în speță, se reține că dl.x a obținut venituri din vânzarea de produse agricole la data de 31.08.2007 în sumă de x lei, sumă ce depășește plafonul de scutire de TVA prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de 119.000 lei, având obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului de scutire, respectiv până la data de 10.09.2007, pentru fi a luat în evidență ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.10.2007.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile 137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Din textul de lege enunțat se reține că, pentru livrările de bunuri, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartidă obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Pentru operațiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată sau care nu sunt supuse cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată, se aplică cota standard de 19%, respectiv 24 % asupra bazei de impozitare, în conformitate cu art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea în sarcina contestatorului a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **x lei** aferentă vânzării de produse agricole, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.

Întrucât în sarcina contestatorului a fost reținut ca datorat debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de **x lei** (x lei + x lei) cu titlu de dobânzi/majorări și penalități de întârziere reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

2. Referitor la impozitul pe venit pe anul 2007 în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei, pe anul 2008 în sumă de x lei și accesorii x lei, pe anul 2009 în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei, pe anul 2010 în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei,

cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect în sarcina contestatorului impozit pe venit în condițiile în

care din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că în perioada verificată a obținut venituri din vânzarea de produse agricole.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, contestatorul în perioada 01.01.2006–31.12.2010 a realizat venituri din activități agricole prevăzute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv cultiva și valorifica legume și zarzavaturi în sistem irigat.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că avea obligația să declare la organul fiscal teritorial veniturile obținute prin depunerea Declarației privind veniturile din activități agricole impuse pe norme de venit, cod 221.

În baza datelor furnizate de Agenția Națională de Plăți și Intervenție pentru Agricultură prin adresa nr.x/29.10.2010, prin care s-au stabilit suprafețele cultivate și ale culturilor declarate de dl. x și în baza normelor de venit pentru contribuabili persoane fizice care realizează venituri din activități agricole prevăzute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că:

a) În anul 2007, dl. x cultiva în sistem irigat și valorifica următoarele produse:

- ardei pe o suprafață de 0.5 ha;
- castraveți pe o suprafață de 0.5 ha.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizează venituri din activități agricole prevăzute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultând impozit de plată de x lei prin aplicarea cotei standard de 16% asupra sumei de x lei aferente produselor valorificate de pe cele 0,5 ha, respectiv pentru castraveți este de x lei/ha, rezultând impozit de plată de x lei prin aplicarea cotei standard de 16% asupra sumei de x lei aferente produselor valorificate de pe cele 0,5 ha.

Pentru diferența de impozit pe venit anual stabilită suplimentar pentru anul 2007 în suma de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în suma totală de x lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

b) În anul 2008, x cultiva în sistem irigat și valorifica următoarele produse:

- ardei pe o suprafață de 1 ha;
- vinete pe o suprafață de 1 ha;
- castraveți pe o suprafață de 2 ha.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizează venituri din activități agricole prevăzute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultând impozit de plată de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x; pentru vinete este de x lei/ha, rezultând impozit de plată de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei și pentru castraveți este de x lei/ha, rezultând impozit de plată de x lei prin aplicarea cotei standard de 16% asupra sumei de x lei aferente produselor valorificate de pe cele 2 ha.

Pentru diferența de impozit pe venit anual stabilită suplimentar pentru anul 2008 în suma de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în suma totală de x lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

c) În anul 2009, x cultiva în sistem irigat și valorifica următoarele produse:

- ardei pe o suprafață de 1 ha;
- vinete pe o suprafață de 1 ha.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizează venituri din activități agricole prevăzute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru ardei este de x lei/ha, rezultând impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei, respectiv pentru vinete este de x lei/ha, rezultând impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

În anul 2009, x vinde cereale, respectiv grau în suma de x lei și porumb în suma de x lei. În conformitate cu art 74 alin.4) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare „în cazul contribuabililor care realizează venituri bănești din agricultură, potrivit prevederilor art.71 lit.d), prin valorificarea produselor vândute către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități pentru utilizare ca atare, impozitul se calculează prin reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, începând cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final”, organele de inspecție fiscală au calculat impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 2% asupra sumei de x lei.

Pentru diferența de impozit pe venit anual stabilită suplimentar pentru anul 2009 în suma de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în suma totală de x lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

d) În anul 2010, x cultiva în sistem irigat și valorifică următoarele produse:

- ardei pe o suprafață de 1 ha;
- vinete pe o suprafață de 1 ha.

Norma de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizează venituri din activități agricole prevăzute la art.71 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru ardei este de x lei/ha, rezultând impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei, respectiv pentru vinete este de x lei/ha, rezultând impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de x lei.

De asemenea, în anul 2010, x vinde cereale, respectiv grau în suma de x lei și porumb în suma de x lei.

În conformitate cu art 74 alin.4) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat impozit de plata de x lei prin aplicarea cotei de 2% asupra sumei de x lei.

Pentru diferența de impozit pe venit anual stabilită suplimentar pentru anul 2010 în suma de x lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în suma totală de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 71

„Definirea veniturilor din activități agricole

Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități:

- a) cultivarea și valorificarea florilor, legumelor și zarzavaturilor, în sere și solarii special destinate acestor scopuri și/sau în sistem irigat;
- b) cultivarea și valorificarea arbuștilor, plantelor decorative și ciupercilor;
- c) exploatarea pepinierelor viticole și pomicole și altele asemenea;
- d) valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități, pentru utilizare ca atare.”

Art. 72

Stabilirea venitului net anual din activități agricole pe bază de norme de venit

(1) Venitul net dintr-o activitate agricolă se stabilește pe bază de norme de venit. Normele de venit se stabilesc de către direcțiile teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale și se aprobă de către direcțiile generale ale finanțelor publice teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice. Normele de venit se stabilesc, se avizează și se publică până cel târziu la data de 31 mai a anului pentru care se aplică aceste norme de venit.

(2) Normele de venit se stabilesc pe unitatea de suprafață.

(3) Dacă o activitate agricolă este desfășurată de un contribuabil pe perioade mai mici - începere, încetare și alte fracții de an - decât anul calendaristic, norma de venit aferentă acelei activități se corectează astfel încât să reflecte perioada de an calendaristic pe parcursul căreia se desfășoară activitatea.”

Art. 74

„Calculul și plata impozitului aferent veniturilor din activități agricole

(1) Impozitul pe venitul net din activități agricole se calculează prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului net, determinat pe bază de norme de venit, cât și în sistem real, impozitul fiind final.

(4) În cazul contribuabililor care realizează venituri bănești din agricultură, potrivit prevederilor art. 71 lit. d), prin valorificarea produselor vândute către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități pentru utilizare ca atare, impozitul se calculează prin reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate.”

În cazul în speță se reține că, organele de inspecție fiscală în baza datelor furnizate de Agenția Națională de Plăți și Intervenție pentru Agricultură prin adresa nr. x/29.10.2010, prin care s-au stabilit suprafețele cultivate și ale culturilor declarate de x și în baza normelor de venit pentru contribuabilii persoane fizice care realizează venituri din activități agricole prevăzute la art. 71 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit impozitul pe venit pe anul 2007 în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei, pe anul 2008 în sumă de x lei și accesorii x lei, pe anul 2009 în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei, pe anul 2010 în sumă de x lei și accesorii în sumă de x lei.

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea în sarcina contestatorului a impozitului pe venit în sumă totală de **x lei**, fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.

Întrucât în sarcina contestatorului a fost reținut ca datorat debitul reprezentând impozit pe venit în sumă de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de **x lei** (x lei + x lei) cu titlu de dobânzi/majorări și penalități de întârziere reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

Referitor la susținerea contestatorului potrivit căreia nu a cultivat legume în solarii și nici în sistem irigat, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de

inspecție fiscală precizează că s-a folosit de constatările comisarilor Gărzii Financiare x, care, în Nota de Constatare seria x nr. x încheiată la data de 17.09.2010, conform declarațiilor date de dl. x se menționează: "d-l x declara ca nu are salarii și sere, producția de legume se desfășoară în sistem irigat. Producția se realizează pe 232 ha."

În adresa nr. x/09.11.2010 transmisă de Garda Financiară Secția x înregistrată la DGFP x cu nr. x09.11.2010 și la Inspecția fiscală cu nr. x/10.11.2010, în urma investigațiilor efectuate referitoare la activitatea d-lui x producător individual de produse agricole, se aduc la cunoștința organelor de inspecție fiscală următoarele:

- producătorul individual nu ține evidența producției și veniturilor realizate
- producția de legume se desfășoară în sistem irigat în afara de producția de ceapă (nu se iriga).

De asemenea, se reține că în Anexa nr.5 la Raportul de inspecție fiscală, dl. Wolf declară cantitatea exactă de legume și cereale produse și comercializate și face mențiunea "udat" la ardei și vinete.

În ceea ce privește susținerea contestatorului potrivit căreia nu are obligația întocmirii jurnalelor de vânzări și jurnalelor de cumpărări, deoarece nu are obligația tinerii evidenței contabile în partida simplă, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece în conformitate cu prevederile pct.62.1 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aprobate prin H.G. nr.44/2004 : „(1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și a serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.”

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art.216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **dl. x** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr.x/27.04.2011, pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - accesorii aferente taxei pe valoare adăugată;
- x lei - impozit pe venit;
- x lei - accesorii aferente impozitului pe venit.

Prezenta decizie se comunică la:

- Dl. x
- A.J.F.P.x - Inspecție Fiscală

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

x